



GStB

Bilanzierung von Altersteilzeitverpflichtungen

Einleitung

Die Altersteilzeit soll es älteren Arbeitnehmern und Arbeitnehmerinnen ermöglichen, gleitend vom Erwerbsleben in die Altersrente überzugehen. Auch im öffentlichen Dienst besteht die Möglichkeit, von Altersteilzeit Gebrauch zu machen. Durch die Einführung der Doppik in den Gemeinden stellt sich die Frage, wie Altersteilzeitverpflichtungen zu bilanzieren sind.

Altersteilzeitmodelle

Mit dem Teilzeitmodell und dem Blockmodell werden zwei Altersteilzeitmodelle unterschieden. Das Teilzeitmodell sieht während der gesamten Altersteilzeit eine reduzierte tägliche Arbeitszeit, üblicherweise in Höhe von 50 v.H. der regulären Arbeitszeit, vor.

Beim Blockmodell, dem eine hohe praktische Bedeutung zukommt, wird während der Gesamtdauer des Altersteilzeitarbeitsverhältnisses die zu leistende Arbeit so verteilt, dass sie in der ersten Hälfte des Altersteilzeitarbeitsverhältnisses vollständig geleistet wird. In der zweiten Hälfte wird der Arbeitnehmer von der Arbeit unter Fortzahlung der Bezüge freigestellt.

Bei beiden Modellen erhält der Arbeitgeber nicht nur – wie bei normaler Arbeitszeit – seine Bezüge für die verringerte Arbeitsleistung, sondern zusätzlich unmittelbare und mittelbare Aufstockungszahlungen.

Bilanzierung von Altersteilzeitrückstellungen

Gemäß § 36 Abs. 1 Nr. 4 Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO) Rheinland-Pfalz sind Rückstellungen für Lohn- und Gehaltszahlungen für Zeiten der Freistellung von Arbeit im Rahmen der Altersteilzeit und ähnlicher Maßnahmen zu bilden. Diese generelle Regelung wird im Folgenden für beide Varianten der Altersteilzeit differenziert dargestellt.

Erfüllungsrückstand

- Teilzeitmodell

Beim Teilzeitmodell kann sich aus der Natur des Modells heraus kein Erfüllungsrückstand seitens der Kommune ergeben.

- Blockmodell

Wird das Arbeitsverhältnis nach Maßgabe des Blockmodells ausgestaltet, erbringt der Arbeitnehmer während der Beschäftigungsphase die volle Arbeitsleistung, während er in dieser Zeit nur entsprechend der Altersteilzeit entlohnt wird.

Dadurch baut sich beim Arbeitgeber in Höhe des noch nicht entlohnten Anteils der Arbeitsleistung ein Erfüllungsrückstand auf, der im Jahresabschluss durch die Ansammlung eines Schuldpostens (Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten) zu berücksichtigen ist. Die Rückstellung für den Erfüllungsrückstand ist während der Beschäftigungsphase rätterlich zu bilden. Eine Abzinsung dieser Rückstellung ist nicht zulässig.

Die während der Beschäftigungsphase geleisteten verminderten Gehälter können als Grundlage für die Bewertung der Erfüllungsrückstellung herangezogen werden, wenn diese die Höhe der Zahlungen in der Freistellungsphase widerspiegeln. Dies richtet sich sowohl nach den Entgeltbestandteilen als auch nach der geschlossenen Altersteilzeitvereinbarung. Beispielsweise bleiben einmalige Entgelte wie Überstundenzuschläge grundsätzlich außer Ansatz. Künftig mögliche gesetzliche oder tarifliche Erhöhungen der Bezüge können nicht berücksichtigt werden.

In den Perioden, in denen der Arbeitnehmer entsprechend der Teilzeitregelung entlohnt wird, ohne eine Arbeitsleistung zu erbringen, erfolgt die Inanspruchnahme der Rückstellung.

Aufstockungsbeträge

Die Aufstockungsbeträge bilden

keinen Bestandteil des für die erhaltene Arbeitsleistung zu gewährenden Entgelts. Sie stellen eine eigenständige Abfindungsverpflichtung des Arbeitgebers dar. Die künftigen Zahlungen der Aufstockungsbeträge sind daher sowohl bei dem Block- als auch bei dem Teilzeitmodell mit Abschluss der Altersteilzeitvereinbarung zwischen dem Arbeitgeber und dem Arbeitnehmer als Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten nach § 36 Abs. 1 Nr. 4 GemHVO in voller Höhe zu passivieren.

Die Höhe des Aufstockungsbetrags richtet sich nach der individuellen Vereinbarung mit der Arbeitnehmerin oder dem Arbeitnehmer. Eine Abzinsung dieser Rückstellung ist nicht zulässig.

Hat der Mitarbeiter unterjährig mit der Altersteilzeitbeschäftigung begonnen, sind bei der Bewertung der Rückstellung für den Aufstockungsbetrag die Monate von Beginn der Altersteilzeit bis zum Bilanzstichtag mindernd zu berücksichtigen.

Die Berücksichtigung eines Abschlags aus der Sterbewahrscheinlichkeit der Berechtigten ist sowohl bei der Rückstellung für den Aufstockungsbetrag als auch für den Erfüllungsrückstand nicht zulässig.

Erstattungsansprüche gegen die Bundesagentur für Arbeit

Unter bestimmten Voraussetzungen werden die Aufstockungsbeträge dem Arbeitgeber durch die Bundesagentur für Arbeit erstattet. Die Voraussetzungen liegen zum einen in der Person des Arbeitnehmers begründet, zum anderen muss der Arbeitgeber die Aufstockungsbeträge tatsächlich zahlen und die freigewordene Stelle neu besetzen. Erstattungsansprüche können erst nach Vorliegen der Voraussetzungen aktiviert werden. Das künftige Entstehen eines Anspruchs auf die Leistung von Erstattungsbeträgen kann vorher in der Regel nicht mit hinreichender Sicherheit erwartet werden, so dass die Erstattungsbeträge dann auch nicht rückstellungsmindernd berücksichtigt werden.

Th. Stephan,
Mittelrheinische Treuhand GmbH